

**Către: domnul Petru ROTARU,**  
*Ministru al Finanțelor*

**Copie: Serviciul Fiscal de Stat**  
*Direcția generală expertiză juridică*

**Nr. 109-23/SD din 11 decembrie 2023**

**Ref.: Proiectul Ordinului Ministerului Finanțelor cu privire la aprobarea regulamentului de implementare a regulei generale antiabuz**

***Stimate dle Petru Rotaru,***

Asociația Businessului European (EBA Moldova) Vă adresează cele mai înalte considerațiuni și apreciază deschiderea Ministerului pentru un dialog constructiv și continuu, care oferă posibilitate de a participa la procesul de consultare publică a Proiectul Ordinului Ministerului Finanțelor cu privire la aprobarea regulamentului de implementare a regulei generale antiabuz.

Urmare a examinării proiectului menționat, intervenim cu unele deficiențe normative, aferent cărora se necesită a fi clarificate:

1) ***Noile prevederi nu oferă detalii suficiente privind modul în care SFS își va exercita noul mandat*** – La moment, legislația fiscală include o pârghie conexasă și, anume, de a anula tranzacția prin intermediul instanțelor judecătorești. Astfel, potrivit art.134 alin.(1) pct.10) din Codul fiscal, SFS este în drept, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, să pornească în instanțele judecătorești competente acțiuni contra contribuabililor privind anularea unor tranzacții și încasarea la buget a mijloacelor obținute din aceste tranzacții.

În context, este neclar modul/condițiile în care SFS își va exercita mandatul său și anume – de a pune în aplicare prevederile (i) art.134 alin.(1) pct.10) din Codul fiscal și de a solicita încasarea la buget a mijloacelor obținute din aceste tranzacții sau de a pune în aplicare prevederile pct.12<sup>2</sup> alin.(1) al aceluiași articol și de a solicita obligațiile fiscale suplimentare aferente unor astfel de tranzacții.

2) ***Necesitatea definerii termenului de "abuz"/"tranzacții abuzive"*** - Legislația ar trebui actualizată în vederea unei mai bune clarificări a distincției între abuz/evaziune fiscală care trebuie penalizate și planificarea fiscală care, în general, este un instrument acceptabil și disponibil contribuabililor pentru a beneficia de avantajele fiscale prevăzute de legislație. Or, este neclar modul practic în care contribuabilul își va valorifica libertatea de a eficientiza tranzacțiile din punct de vedere fiscal, atât timp cât scopul principal al tranzacțiilor în cauză nu este unul de natură fiscală.

3) ***Necesitatea clarificărilor noțiunii de "tranzacție"/"acțiune"*** - Deși proiectul Regulamentului include noțiunile de "tranzacție"/"acțiune", acestea nu sunt, însă, unele clare și nu răspund suficient la tipul/natura operațiunilor avute în vedere de legiuitorului (ex. diminuarea obligației fiscale nu poate avea loc sub nicio formă prin raportarea la însuși valoarea împrumutului /avansului).

4) ***Necesitatea actualizării condițiilor de aplicare a regulii de anti-abuz*** - Potrivit proiectului de Regulament suspus consultării, normele de anti-abuz se aplică persoanelor juridice, întreprinzătorilor individuali înregistrați în Republica Moldova, și persoanelor juridice străine care au înregistrat sediul permanent în Republica Moldova. Totodată, una din condițiile de bază care țin de identificarea tranzacției abuzive de către SFS este ca aceasta să depășească **15% din cifra de afaceri** aferente perioadei fiscale în care a avut loc.

În vederea asigurării unei abordări echitabile, este necesară actualizarea normelor existente, astfel încât acestea să capteze întreg spectru de contribuabili înregistrați în Republica Moldova, or contribuabilii pot desfășura și alte activități care să fie subiect al impozitării decât cele economice (ex. activitățile necomerciale).

5) ***Proiectul propus al Regulamentului creează premize de aplicare arbitrară a normelor anti-abuz în absența unor proceduri clare de aplicare*** – La moment, legislația fiscală nu oferă suficiente răspunsuri cu privire la aplicabilitatea practică a art.189<sup>1</sup> din Codul fiscal. În speță, nu este clar cum noile prevederi vor fi aplicate în situațiile în care: (1) tranzacția este lipsită de scop economic (în fapt, aceasta nu există) și care ar fi trebuit să se limiteze la anularea efectelor fiscale ale acesteia, și invers (2) tranzacția există și, implicit, are un scop economic, în raport cu care poate fi recalificată natura și stabilite consecințe fiscale noi aferente. Astfel, nu este clar modul (criteriile/testele relevante) pe baza cărora SFS va recalifica o tranzacție sau o va desconsidera în scopuri fiscale, așteptarea mediului de afaceri fiind ca o astfel de abordare să fie descrisă detaliat în Regulamentul supus consultărilor.

6) ***Necesitatea concretizărilor privind modul de efectuare a ajustărilor corespondente /recalculare a obligațiilor fiscale*** – Proiectul Regulamentului include abordări diametral opuse în sensul în care potrivit acestuia, (1) pe de o parte, aplicarea regulii generale anti-abuz de către SFS este opozabilă și celeilalte părți rezidente la tranzacție, iar (2) pe de altă parte, persoana terță nesupusă controlului are dreptul să ajusteze veniturile și/sau cheltuielile ce decurg din tranzacțiile neacceptate/recalificate, doar cu condiția că o astfel de ajustare și/sau estimare nu va micșora obligația fiscală declarată la buget.

Astfel, este necesar ca normele legislative să fie actualizate astfel încât acestea să ofere suficiente răspunsuri cu privire la două aspecte fundamentale și anume: (i) condițiile și modul în care vor fi efectuate ajustări corespondente la celălalt contribuabil rezident – parte a tranzacției analizate (astfel încât să fie asigurat caracterul opozabil al acțiunilor SFS) dar și (ii) modul în care obligațiile fiscale rezultate din tranzacția neacceptată/recalificată vor fi recalulate.

7) ***Includerea pârgurilor practice de protejare a drepturilor contribuabilului*** - Măsurile propuse de protejare a bugetului public național, nu sunt unele însoțite, în oglindă, și de prevederi specifice de asigurare ale drepturilor contribuabililor. Or, abordarea propusă de legiuitor este una periculoasă și care poate crea anumite practici negative. În speță, de rînd cu

implementarea noii prerogative a SFS, ar trebui dezvoltate anumite ghiduri specifice, disponibile public, care să prezinte modalitățile prin care contribuabilul poate argumenta punctul de vedere propriu privind faptul că tranzacțiile nu urmăresc un obiectiv de abuz/evaziune. Mai mult, sarcina probațiunii în vederea demonstrării scopului de încheiere și/sau realizare a tranzacției în condițiile pretinse de contribuabil, aparține acestuia din urmă.

În schimb, în raport cu SFS, este prevăzută doar sarcina de a stabili că scopul principal al tranzacției a fost altul decât cel pretins de contribuabil. În fapt, SFS ar trebui să fie obligat să motiveze decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neacceptării/recalificării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

*Cu înaltă considerațiune,*

**Mariana RUFA**  
**Director Executiv**

Document semnat electronic. Pentru verificarea semnăturii a se accesa: <https://msign.gov.md>